

【新設】（通算法人が他の通算グループに加入する場合の通算子法人株式の投資簿価修正と加入の時価評価の適用関係）

2-55 2-53《通算法人が他の通算グループに加入する場合の資産に係る時価評価》の場合における当該通算親法人及び当該通算子法人の株式を有する通算法人が有する当該通算子法人の株式に係る法第64条の12第2項《通算制度への加入に伴う資産の時価評価損益》の規定の適用に当たっては、同項に規定する「その時の帳簿価額」は、令第119条の3第5項《移動平均法を適用する有価証券について評価換え等があった場合の一単位当たりの帳簿価額の算出の特例》の規定による計算をした後の金額となるのであるから留意する。

【解説】

1 グループ通算通達2-53《通算法人が他の通算グループに加入する場合の資産に係る時価評価》の本文に定める場面（ある通算グループに属する法人がグループごと買収された等により通算グループを離脱すると同時に他の通算グループに加入することとなった場面）において、当該通算親法人は、その有する当該通算子法人の株式について、当該通算親法人の当該通算グループからの離脱に係る通算終了直前事業年度（＝当該他の通算グループへの加入に係る通算加入直前事業年度）において当該通算子法人の株式の帳簿価額の修正（以下「投資簿価修正」という。）を行うこととされている（令119の3⑤）。

また、同通達に定める場面において、当該通算親法人は、当該通算親法人の当該他の通算グループへの加入に係る通算加入直前事業年度（＝当該通算グループからの離脱に係る通算終了直前事業年度）においてその有する当該通算子法人の株式の時価評価損益（その時の帳簿価額とその時の価額との差額）の計上（以下「子法人株式の加入時時価評価」という。）を行うこととされている（法64の12②）。

2 上記1のとおり、当該通算親法人は、その有する当該通算子法人の株式について、同一の事業年度に2つの計算を行う必要があるところ、法令上は、投資簿価修正では「通算終了事由が生じた時の直前の帳簿価額」（令119の3⑤）と、子法人株式の加入時時価評価では「その時（注：通算承認の効力が生じた時）の帳簿価額」（法64の12②）と、それぞれ規定されているのみであり、これらの計算順序について文理上明らかであるとまでは言えない。

そこで、本通達においては、グループ通算通達2-53の本文で定める上記1の場面における当該通算親法人が子法人株式の加入時時価評価で用いる当該通算子法人株式の帳簿価額は、投資簿価修正により加減算された後の帳簿価額となること（すなわち、当該通算親法人は、その有する当該通算子法人の株式の投資簿価修正の計算を先に行うこと）を、留意的に明らかにしている。

3 ところで、本通達においては、グループ通算通達2-53の注書に定める「通算子法人の発行済株式又は出資の全部が他の通算グループに属する通算法人に保有されることとなった」場面における上記1の2つの計算に係る取扱いについては言及していないが、上記2と同様の取扱いとなる（つまり、上記2の「当該通算親法人」及び「当該通算子法人」を、同通達の注書で定める「当該通算子法人」及び「当該通算子法人との間に当該通算子法人によ

る完全支配関係がある通算法人」と、それぞれ読み替えた場合の取扱いとなる) ことに、併せて留意が必要である。

- 4 なお、上記 1 の 2 つの計算については、同通達の本文に定める当該通算親法人に限らず、当該通算子法人の株式を有する通算法人(すなわち、通算グループ内で通算親法人以外にも通算子法人株式を保有している法人がいる場合のその法人) も行う必要があるところ、このことについて本通達では「及び当該通算子法人の株式を有する通算法人(が有する当該通算子法人の株式)」として表現していることに、併せて留意が必要である。